

五年制高职会计专业教学用书

总主编 赵国忠

实用 管理会计

● 主编 仲 岩

SHIYONG GUANLI KUAIJI



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

实用管理会计

仲 岩 主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

实用管理会计/仲岩主编. —北京:北京大学出版社, 2005. 3

(五年制高职会计专业教学用书)

ISBN 7-301-08022-0

I. 实… II. 仲… III. 管理会计—高等学校:技术学校—教材 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 120086 号

书 名: 实用管理会计

著作责任者: 仲 岩 主编

责任编辑: 梁鸿飞 韦燕春

标准书号: ISBN 7-301-08022-0/F·0941

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区中关村 北京大学校内 100871

网 址: <http://cbs.pku.edu.cn> 电子信箱: em@pup.pku.edu.cn

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926

排 版 者: 北京高新特打字服务社 51736661

印 刷 者: 原创阳光印业有限公司

经 销 者: 新华书店

787 毫米×1092 毫米 16 开本 14 印张 256 千字

2005 年 3 月第 1 版 2005 年 3 月第 1 次印刷

定 价: 18.00 元

未经许可, 不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有, 翻版必究

内容提要

本书是根据教育部对高职高专人才的培养目标,由北京大学出版社组织编写的财务会计专业教材之一。

本书以管理会计的基本理论和应用实务为主线,对管理会计的基本原理和基本方法、管理会计在管理实践中的应用,以及管理会计的发展前沿等几个方面进行了研究分析。主要包括:总论、成本习性分析、变动成本法、本量利分析、经营预测分析、经营决策分析、投资决策分析、全面预算、成本控制分析、责任会计、作业成本法与质量成本和准时化生产系统的成本核算等。

为突出当前高职高专教育的特色,本书在概括介绍理论的基础上,以丰富的例题解析加强读者对理论的掌握。本书还配有同步的习题集,指导读者进行具体操作,体现了理论性、实用性和先进性的有机统一。

本书结构新颖,内容丰富,文字精练,注重实用,意在创新,可作为高等职业院校会计专业的教材,也可供企业会计实务工作者参考使用。

五年制高职会计专业教学用书

编 委 会

主任：赵国忠

委员：(排名不分先后)

吴景阳	臧红文	仲 岩	李 艳
王小松	周 乾	邢海玲	刘克雄
郝纳新	刘淑茹	翟天津	宋 磊

总 序

高等职业教育的产生和发展与社会经济的发展是密不可分的。第二次世界大战后,尤其是20世纪60年代至今,科技的迅猛进步和经济的高速发展,使得社会职业岗位(群)的总体结构发生了巨大的变化。我国从1985年颁布的《中共中央关于教育体制改革的决定》,到2002年全国职教会的决议,对职业教育的性质、地位、作用以及方向、任务、措施等都作了明确规定。会计专业是职业教育的传统专业,也是实践性较强的专业,其培养的人才应紧密结合社会的需求。

基于上述认识,我们根据教育部高职高专(会计)试点专业的培养方案和主干课程设置,编写了这套教材。这套教材是围绕培养学生的核算能力和管理能力设计的,其中,核算能力是基本能力,管理能力是核算能力的延伸。在具体教材内容的设计上,侧重点有所不同:基础课程的设计要宽、厚、扎实;核心课程的设计要全面、具体、实用;延伸课程的设计要围绕核心课程进一步深入、具体、细化;实践课程的设计要详尽并易于操作。

《基础会计》的主要内容包括会计的产生与发展、会计基本理论与方法和会计核算的基本技能。《实用财务会计》的主要内容包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大会计要素的确认、计量和计算,目的在于使学生熟练掌握企业财务会计实务操作的技术和方法,能够根据企业实际情况,设计适合本企业需要的会计科目,并且熟练运用会计科目,进行会计核算。《会计报表编制与分析》的主要内容包括资产负债表、利润表、现金流量表及其附表的编制和分析方法,目的在于使学生掌握企业三个主要会计报表及附表的编制与分析方法,能够根据企业的基本会计业务,编制出对外报送的报表,并且能够利用报表分析方法(包括项目分析、比率分析、比较分析、综合分析等方法),发现企业存在的问题,为企业决策提供有用的财务数据。《实用财务管理》的主要内容包括财务管理的价值观念,企业投资决策、筹资决策和股利分配政策以及制定财务计划和进行财务控制等,目的在于使学生熟练掌握设计企业有关的财务制度,正确编制财务计划,初步掌握企业的投资决策、筹资决策的基本要领,基本具备财务分析能力。《实用管理会计》的主要内容包括成本性态分析,变动成本法,量一本一利分析,预测、决策分析,标准成本制度,全面预算和责任会计等,目的在于使学生熟练掌握设计企业内部管理制度,掌握经营决策和投资决

策的基本知识和初步的决策能力。《会计实务操作》的主要内容包括对资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大会计要素核算的实际操作以及编制会计报表,目的在于使学生熟练掌握企业会计工作中涉及的整套业务,掌握毕业后“顶岗”操作的基础技能。《实用成本会计》的主要内容包括成本会计的基本理论、基本知识和基本技能,目的在于使学生掌握成本计算的基本方法、成本计划和成本报表的编制等。《实用审计》的主要内容包括审计的基本理论和实务操作,目的在于使学生掌握基础审计理论、报表审计及验资等。

这套教材的编写目的是培养学生实际操作能力。在具体内容设计上,结合了会计核算与财务管理规定,依托案例分析,具有内容新颖、结构完整、实践性强、体系完整和编写规范的特点。

1. 内容新颖。在教材内容方面,吸收了新的会计制度规定和科研成果,能够反映新的会计实务操作规定、方法和实践,使教学内容更贴近实际会计工作。在具体内容设计上,紧紧围绕提供综合会计信息的财务报告,使学生在各个会计要素时,能够理解各个要素在财务报告中的作用。

2. 结构完整。在教材结构方面,根据企业会计岗位设置的需要,针对企业会计岗位群,采用设置岗位模块方式,将各个岗位需要的知识和能力组合在一起,每个模块既相对独立,又相互联系;同时采取开放式结构,能够根据国家经济法规的变化及企业会计制度的实施情况,做到不断地更新。

3. 实践性强。在实践方面,本套教材提供了相关的典型企业财务会计操作实际案例,有利于加深学生对会计实际操作的理解,并且注明相关法规的规定,便于学生理解相关法规在会计操作中的应用。

4. 体系完整。在教材体系方面,整套教材覆盖会计专业主干课程,强化了相关课程之间的联系,构建了一套比较有特色的会计专业主干课程体系。教材每章都配有复习思考题,帮助学生进一步理解所学内容。另外,还配有要点指导与习题集,便于学生巩固、提高学习效果。

5. 编写规范。这套教材的编写是按照严格的教学大纲,规范的教学内容,较为成熟的理论、方法和实践活动进行的。在具体内容的写作上,力求以企业日常发生的经济业务为主,并对特殊业务作了一定的介绍,且辅以丰富贴切的案例来进一步说明。

《五年制高职会计专业教学用书》编委会

2004年9月

前 言

管理会计学是建立在管理学和会计学两个学科的理论与实践的发展基础上形成的一门综合性学科。20 世纪 50 年代,现代管理会计学逐步形成。它突破了传统财务会计只重视对企业生产经营活动进行如实被动反映的会计观念,强调了会计在企业经营决策、经济活动控制和提高经济效益方面的作用。经过半个多世纪的发展,随着企业生产和管理实践的变革,管理会计理论被创造性地拓展了,成为一种从战略的高度收集、加工与企业有关的经济信息,帮助企业管理层对内进行战略审视,对外做出战略决策,最大限度地协调企业与经济环境之间的关系,保持并不断创新其长期竞争优势的决策支持系统。实践证明管理会计是企业实现管理现代化的重要工具。

本书以管理会计的基本理论和应用实务为主线,对管理会计的基本原理、基本方法,管理会计在管理实践中的应用以及管理会计的发展前沿等几个方面进行了研究分析。主要内容包括:总论、成本习性分析、变动成本法、本量利分析、经营预测分析、经营决策分析、投资决策分析、全面预算、成本控制分析、责任会计、作业成本法与质量成本和准时化生产系统的成本核算等。

本书吸收了近年来管理会计研究的新成果,在体系安排和内容上作了一些新的尝试,反映了管理会计理论发展的新动向。为突出当前高职高专教育的特色,本书在理论分析的基础上,以丰富的例题解析加强读者对理论的掌握,指导读者进行具体操作,体现了理论性、实用性和先进性的有机统一。

本书由仲岩担任主编,王宏伟担任副主编。各章具体分工如下:仲岩执笔第一、二、三、四、六章,王宏伟执笔第七、八、九、十、十一、十二章,芦阳执笔第五章。仲岩负责本书总体框架设计、编写大纲和初稿的修改,赵国忠、仲岩总纂并定稿。

本书可作为高等职业院校会计专业学生的教材,也可作为企业会计实务工作者自学的参考读物。

本书在编写过程中参考了国内外管理会计教材和相关的文献资料,在此表示衷心感谢。由于作者水平有限,书中难免有错漏之处,恳请广大读者批评指正。

编者

2004 年 8 月

目录

第一章 总论	/ 1
第一节 管理会计的产生与发展	/ 3
第二节 管理会计的理论框架	/ 6
第三节 管理会计与财务会计的关系	/ 10
复习思考题	/ 14
第二章 成本习性分析	/ 15
第一节 成本习性	/ 17
第二节 成本习性分析	/ 18
第三节 混合成本的分解	/ 26
复习思考题	/ 29
第三章 变动成本法	/ 31
第一节 变动成本法的理论	/ 33
第二节 变动成本法的分析系统	/ 35
第三节 变动成本法与全部成本法的结合运用	/ 42
复习思考题	/ 48
第四章 本量利分析	/ 49
第一节 本量利分析原理	/ 51
第二节 单一品种产品的本量利分析	/ 55
第三节 多品种产品的本量利分析	/ 64
复习思考题	/ 68
第五章 经营预测分析	/ 69
第一节 业务量预测	/ 71
第二节 成本预测	/ 79
第三节 利润预测	/ 83
第四节 资金需要量预测	/ 85
复习思考题	/ 88
第六章 经营决策分析	/ 89
第一节 经营决策的成本	/ 91
第二节 变动成本法决策应用	/ 93

目录

第三节 差量分析法决策应用	/97
第四节 贡献毛益法决策应用	/99
第五节 本量利分析法决策应用	/100
第六节 边际成本法定价决策应用	/102
复习思考题	/104
第七章 投资决策分析	/105
第一节 投资决策分析概述	/107
第二节 投资决策评价指标	/113
第三节 投资决策应用	/120
第四节 投资的敏感性分析	/124
复习思考题	/126
第八章 全面预算	/127
第一节 全面预算概述	/129
第二节 业务预算的编制	/130
第三节 几种特殊的预算编制方法	/137
复习思考题	/144
第九章 成本控制分析	/145
第一节 成本控制概述	/147
第二节 标准成本的制定	/150
第三节 成本差异的分析	/155
复习思考题	/158
第十章 责任会计	/159
第一节 责任会计概述	/161
第二节 责任中心	/163
第三节 内部转移价格	/169
复习思考题	/171
第十一章 作业成本法与质量成本	/173
第一节 作业成本法	/175
第二节 质量成本	/180

目录

复习思考题	/185
第十二章 准时化生产系统的成本核算	/187
第一节 基本理论	/189
第二节 准时化生产系统的产品成本	/193
复习思考题	/198
附表一 一元终值系数表	/199
附表二 一元现值系数表	/201
附表三 一元普通年金终值系数表	/203
附表四 一元普通年金现值系数表	/205
主要参考书目	/207

第一章 总 论

学习目标与要求

管理会计学是管理学和其他相关经济学在会计学的具体应用,是管理学科各专业的一门重要的专业基础课程。它包括管理会计学的基本理论、基本概念和基本方法。本章论述了管理会计学的一般概念,要求掌握管理会计的概念,理解管理会计的基本内容和方法,理解管理会计在管理实践中的作用和地位,了解管理会计与财务会计的关系,了解管理会计在实践中的发展过程及最新发展趋势。

第一节 管理会计的产生与发展

一、管理会计的产生

(一) 会计本身就具有管理会计的性质

实际上会计最早就是企业所有者用来进行企业内部管理的一种工具。企业应用的“复式簿记”开始于15世纪末,到英国产业革命完成为止,这一期间的企业经营方式主要以独资、合伙方式为主。企业的规模小,经营者就是所有者,他们依靠个人智慧和经验来管理企业。由于当时社会生产力低下,整个社会生产的供给小于需求,所以企业的经营环境较为简单,所面临的企业内外部经济关系也比较单调,企业的会计工作主要就是记账,用以满足企业所有者对财务信息的需要。这时的会计工作不具备并且客观上也不要求具备对外报告的职能。从这个意义上讲,现代财务会计一开始就具备了管理会计的性质。

(二) 会计发展了对外报告的职能

随着社会生产力的发展,社会专业化分工使得企业有可能不断地扩大经营规模,股份有限公司已经成为最普及的企业组织形式。企业间协作日趋密切,企业管理日益复杂,企业的经营者和所有者不得不分离,企业成为独立的法人。国家从税收和法律上对企业的控制越来越严密。政府、银行、股东和其他债权人,从维护各自利益的目的出发,都希望了解企业的财务状况,并且希望所有的企业会计核算及其报表都应该是标准统一的。于是出现了公认的会计准则和独立执业的会计师队伍。这些人按照公认的会计准则进行会计核算并编制财务报表,定期地公布于众,以维护利益相关人的权益。会计发展了对外报告的职能,它的基本运行模式是记账、算账和报账。会计演变成为“客观公正地反映历史”的财务会计。

(三) 市场竞争和管理理论催生了管理会计

随着社会经济的迅猛发展,企业规模越来越大,企业多角化经营和跨国公司的发展,使得市场竞争愈演愈烈。20世纪初管理学理论诞生,科学管理取代了经验管理,企业迫切需要对未来做出规划。于是,会计的工作重心又重新回到了企业内部,利用财务会计提供的历史信息,对企业的资金、产值、成本和利润进行分析计算,寻求它们之间的数量关系,为企业行使预测、决策、计划和控制等管理手段提供先导性的综合信息。会计由事后核算演变为事前核算,管理会计从财务会计中分离出来。管理会计以财务会计为基础,结合管理科学的新成果,丰富了会计的内容,完善了会计的职能,发展了会计的技术和方法,使会计理论和实践进入了新的发展阶段。直至现在战略管理会计的产生、发展和应用,管理会计都始终建立在管理学和财务会

计理论与实践的发展基础之上。

二、管理会计的发展

管理会计产生于19世纪初,正式形成于第二次世界大战后,20世纪50年代后得到了迅速发展和传播,到了20世纪80年代后发展成为战略管理会计。先后经历了传统管理会计、现代管理会计和战略管理会计三个发展阶段。其形成和发展是同现代企业的内部条件和外部环境,以及与之相适应的管理学理论和实践的发展相联系的。

(一) 传统管理会计阶段(19世纪末至20世纪50年代)

管理会计萌芽阶段处于19世纪末期,当时成本核算在会计中占有主导地位,这是会计参与企业经营管理的基础。随着市场经济的迅速发展和社会生产力水平的提高,传统的经验管理方式所无法克服的粗放经营、资源浪费严重、企业生产效率低等弊端与大机器工业之间的矛盾越来越尖锐。于是,以科学管理来代替经验管理就成为历史的必然,集中体现科学管理精神的“泰罗制”就应运而生了。

1911年,科学管理之父——美国的泰罗撰写了《科学管理原理》一书,对生产工人的操作过程进行了具体而细致的时间和动作研究,在此基础上制定出各种定额和标准,借此对生产过程进行管理和控制,使企业管理向标准化、制度化的方向发展。为配合“泰罗制”的实施和推广,要求传统的会计由单一的事后核算向事前规划和事中控制转变,于是在会计实务中出现了“标准成本计算”和“预算控制”。表现为事先制定标准数量或者预测数值,然后按此执行和加以控制,将实际数与标准值或者预测值进行比较,最后计算差异并进行差异分析,进而揭示产生差异的原因并提出消除差异的建议和措施,这就标志着管理会计雏形的形成。

随着管理理论和实践的发展,尽管人们在会计实践中还不能明确区分成本会计和管理会计,但是,本量利分析法、变动成本法、最佳存货法、弹性预算法和责任会计等专门的会计分析技术和方法被发明出来并被推广应用,已经标志着管理会计核算体系的定型。从理论角度看,这一时期管理会计的代表作有美国学者奎因坦斯于1922年出版的《管理会计:财务管理入门》一书和麦金西于同年完成的《预算管理》一书。1924年,麦金西又撰写了专著《管理的会计》,这本书被认为是世界上第一本系统论述管理会计的著作,这就标志着管理会计的理论体系业已形成。这就是管理会计的传统阶段。由于这一阶段管理会计的职能集中体现在“控制”方面,人们认为传统管理会计阶段的特征是以控制会计为核心的。

(二) 现代管理会计阶段(20世纪50年代至80年代)

现代管理会计的真正形成和迅速发展,是从20世纪50年代开始的。第二次世

界大战后,各国经济进入了恢复和高速增长的新时期。科学技术日新月异,企业经营领域不断扩大,出现了许多规模庞大的跨国公司。随之而来的是企业经营环境日趋复杂,企业不但要面临日益激烈的国内市场竞争,而且要面对瞬息万变的国际市场竞争,客观上要求企业的经营管理应该朝着谋求实现最佳经济效益为中心的经营决策型管理模式转变。同时,管理理论也有了重大的突破和长足的发展。管理会计适应了现代经济管理理论和实践的要求,不仅完善和发展了规划控制会计的理论与实践,而且还逐步拓展了以“管理科学学派”理论为依据的预测决策会计和以“行为科学”理论为指导思想的责任会计等内容,基本上形成了以预测决策会计为主,以规划控制会计为辅的现代管理会计新体系。1952年在英国伦敦举行的世界会计师联合会上首次正式提出了“管理会计”这一专门术语。

20世纪70年代以来,系统论、信息论、控制论、耗散结构论、协同论、突变论、决策论、行为科学和计算机技术被大量运用于管理会计中,极大地提高了管理会计方法的科学性和准确性,丰富了管理会计学的内容,这些理论最终成为现代管理会计的理论基础。从20世纪80年代开始,管理会计的研究重点开始从方法转向理论。美国会计学会所属的管理会计委员会自1980年以来系统地颁布了《管理会计公告》,提出了一系列理论问题及解决问题的指导原则。到1988年2月为止,该委员会总共颁布了14个《管理会计公告》。80年代后期,国际会计准则委员会(IASC)和国际会计师联合会(IFAC)成立了专门机构,制定有关的国际管理会计标准,并颁布了管理会计师的职业道德规范等有关文件。上述情况表明,管理会计无论是理论研究还是实践应用,都已经相当国际化和现代化了。

(三) 战略管理会计阶段(20世纪80年代至今)

进入20世纪80年代以后,随着全球经济的迅猛发展,市场竞争越来越激烈,环境变化越来越迅速,战略管理成为企业成功的关键。越来越多的企业经营者认识到,现代管理会计已难以满足企业战略管理的要求。企业内外环境的变化对管理的要求很快被管理会计学科所捕捉和反映,战略管理会计产生。

1981年,英国学者西蒙斯最早将管理会计与战略管理联系起来,提出“战略管理会计”。他将“战略管理会计”定义为:“对企业及其竞争对手的管理会计数据进行搜集和分析,由此来发展和控制企业战略的会计。”之后,威尔逊等人认为战略管理会计是明确强调战略问题及相关重点的一种管理会计方法,它拓展了管理会计范围,通过应用财务信息来发展企业的战略,以获取持久的竞争优势。

战略管理会计是管理会计与战略管理相结合的产物。它虽然突破了传统管理会计的局限,视角从企业内部转向外部环境,对企业全方位管理,但它的落脚点仍然是会计信息,它改变的只是管理会计的观念、内容和方法,并未改变其性质和职能,所

以说它仍是会计信息系统的一个分支。

随着战略管理的推广,战略管理会计已发展成为一种从战略的高度,收集、加工与企业相关的各种经济信息,帮助企业管理层对内进行战略审视,对外做出战略决策,最大限度地协调企业现实与经济环境之间的关系,保持并不断增强其长期竞争优势的决策支持系统。战略管理会计是对现代管理会计的一次开拓性发展,并将对现代财务会计产生深远的影响。也许未来的管理会计和财务会计将重新融为一体。

第二节 管理会计的理论框架

一、管理会计的涵义

管理会计是现代管理科学的理论和方法运用于会计领域的结果,也是会计学科融入管理学科的产物。它是企业适应不断变化的外部环境,加强和完善内部经营管理的客观需要。所以我们应该用发展和辩证的思维方式去理解和把握管理会计的内涵和实质。

美国会计学会(AAA)下属的管理会计委员会在1958年和1966年先后两次将管理会计定义为:“管理会计是运用恰当的技巧和概念来处理企业历史和未来的经济资料,以便协助管理者拟定能达到经营目标的计划,并做出能实现上述目标的明智的决策过程”。这一定义属狭义管理会计的范畴,它揭示了微观管理会计的特征。

1981年美国管理会计师协会(IMA)认为:管理会计是一个对财务信息进行确认、计量、汇总、分析、编制、解释和传递的过程,这些加工过的信息在管理中被用于内部计划、评价和控制,并保证合理地、负责地利用企业的各种资源。

1982年英国成本与管理会计师学会(Institute of Cost and Management Accountants)认为,管理会计就是为管理当局提供所需信息,使管理当局得以正常履行以下职责:制定方针政策、计划和控制企业的各项活动、向企业的外部人员反映财务状况、向内部职工反映财务状况、保护财产的安全、对企业拟采用的备选方案做出决策。

1986年美国全美会计师协会(NAA)下属的管理会计实务委员会(MPA Committee)认为:管理会计是向管理者提供用于企业内部计划、评价和控制以及确保企业资源的合理使用和经济管理责任的履行所需财务信息的确认、计量、归集、分析、编报、解释和传递的过程。管理会计还编报供诸如股东、债权人、规章制定机构及税务当局等非管理集团使用的财务报表。

1988年,国际会计师联合会(IFAC)在其发表的《论管理会计概念(征求意见稿)》一文中将管理会计定义为:“在一个组织中,对管理当局用于规划、评价和控制